

学校编码: 10384

分类号\_\_\_\_\_密级\_\_\_\_\_

学号: 17520071151089

UDC \_\_\_\_\_

厦门大学

硕士学位论文

公允价值计量与  
会计稳健性的关系研究

——基于中国新会计准则的实施

The Study on the Relationship between Fair Value and  
Accounting Conservatism:  
Based on the New Accounting Standards

时秀花

指导教师姓名: 叶少琴 教授

专业名称: 会计学

论文提交日期: 2009 年 4 月

论文答辩日期: 2009 年 6 月

学位授予日期: 2009 年 月

答辩委员会主席: \_\_\_\_\_

评阅人: \_\_\_\_\_

2009 年 6 月

## 厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下,独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果,均在文中以适当方式明确标明,并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范(试行)》。

另外,该学位论文为( )课题(组)的研究成果,获得( )课题(组)经费或实验室的资助,在( )实验室完成。(请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称,未有此项声明内容的,可以不作特别声明。)

声明人(签名):

年 月 日

## 厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

（        ） 1. 经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，  
于        年        月        日解密，解密后适用上述授权。

（        ） 2. 不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

年        月        日

## 内容摘要

公允价值计量是目前国际上的研究热点，会计稳健性是长期以来广泛采用的会计信息质量特征之一，两者的产生都与不确定性紧密相关，然而两者对不确定性的反应程度却截然不同，提供的信息也就存在差异，本文主要针对公允价值计量的运用对会计稳健性的影响关系进行研究。

本文首先通过回顾相关文献，对公允价值计量与会计稳健性进行概述，进而从经济环境的不确定性出发，系统阐述公允价值计量与会计稳健性和不确定性之间的关系，发现会计稳健性只是对不确定性信息的单向不对称反映，而公允价值计量是对不确定性的双向对称反映；接下来，笔者以会计目标和会计信息质量特征为基准，对公允价值计量与会计稳健性进行对比分析，针对两者在会计目标和会计信息质量特征方面的差异，从理论上论述公允价值计量对会计稳健性的修正作用；最后，笔者结合 2007 年新会计准则实施以来的应用情况，对公允价值计量对会计稳健性的修正作用进行现实分析，并进一步解释现实分析结果与理论分析结果的差异原因。

在理论分析中，公允价值计量具有修正稳健性的单向不对称反映的作用；在现实分析中，当准则要求必须使用公允价值计量时，公允价值对会计稳健性具有修正作用，但当计量可选择时，这种修正作用却比较弱。笔者认为公允价值计量的可操作性难度是造成此种差异的主要原因，另外，目前公允价值计量在我国只是初步引入，笔者认为公允价值计量是在与稳健性的融合中求发展，在发展中逐步体现这种修正作用。最后，本文对公允价值计量与会计稳健性在我国的实际运用提出了相关改进措施。

**关键词：**会计稳健性；公允价值；不确定性

## ABSTRACT

Fair Value is the international accounting research hotspot at present. And Accounting Conservatism is one of the qualitative characteristics of accounting information adopted in long term. The generations of both are close interrelated with uncertainty. However, their extents of reaction with uncertainty are totally different, thus the information provided on this base differs from each other. The article studies fair value's influence on accounting conservatism.

The article started with the relative literature reviews at first, which described fair value and accounting conservatism respectively, and then on the basis of economy environment's uncertainty, illustrating the two relationships between uncertainty and fair value and conservatism in accounting. The result of their relationships turned out to be that conservatism is unilateral asymmetric reflect to uncertainty, but fair value shows bilateral asymmetric reflect. Secondly, the article compared the conservatism and fair value, based on their differences in accounting objective and qualitative characteristics of accounting information, and discussing fair value's correction function to accounting conservatism in theory. The author, in the end, combining with 2007 new accounting standards adoption, carried out empirical study on fair value's correction function to accounting conservatism, and illustrating the reason of different results between empirical study and theoretical analysis.

In theoretical, the fair value corrects unilateral asymmetric reflect of accounting conservatism, however during empirical research, the author discovers when the accounting standards force to adopt fair value, the correction function is obvious, otherwise, the function turns to be weak.

On the basis of differences in empirical study, the article analyses the main cause is difficulty to operate fair value. Moreover, the fair value' s correction function to accounting conservatism still needs to develop, because of new introduced in China. To conclude, the author provides the improvements to adopt fair value and conservatism in China currently.

**Key words:** Accounting Conservatism; Fair Value; Uncertainty

# 目录

<b>1 引言</b>	1
<b>1.1 研究背景和主题</b>	1
<b>1.2 研究结构和研究方法</b>	2
1.2.1 本文研究结构	2
1.2.2 本文研究方法	4
<b>1.3 本文的贡献和不足</b>	4
<b>2 文献综述</b>	5
<b>2.1 有关会计稳健性的研究</b>	5
2.1.1 有关会计稳健性概念的研究	5
2.1.2 会计稳健性应用的相关研究	6
2.1.3 会计稳健性存在的动因研究	7
<b>2.2 有关公允价值计量的研究</b>	10
2.2.1 有关公允价值概念的观点	10
2.2.2 公允价值计量的属性问题	11
2.2.3 有关公允价值应用的相关研究	13
2.2.4 有关公允价值计量优越性的研究	14
<b>2.3 关于会计稳健性与公允价值计量的研究</b>	15
<b>3 会计稳健性与公允价值计量的产生动因——不确定性</b>	17
<b>3.1 不确定性概述</b>	17
3.1.1 不确定性的定义	17
3.1.2 会计中不确定性的表现	18
<b>3.2 会计稳健性的产生动因——不确定性</b>	20
3.2.1 会计稳健性的产生与发展	20
3.2.2 会计稳健性与不确定性	22
3.2.3 会计稳健性对不确定性的两面态度	24
<b>3.3 公允价值计量的产生动因——不确定性</b>	25

3.3.1 公允价值计量的产生与发展.....	25
3.3.2 公允价值计量与不确定性.....	27
3.3.3 公允价值计量对不确定性的全面反映态度.....	28
<b>4 公允价值计量对会计稳健性修正作用的理论分析——基于会计目 标和会计信息质量特征.....</b>	<b>30</b>
<b>4.1 基于会计目标的分析 .....</b>	<b>30</b>
4.1.1 会计目标与会计稳健性.....	31
4.1.2 会计目标与公允价值计量.....	32
<b>4.2 基于会计信息质量特征的分析 .....</b>	<b>33</b>
4.2.1 会计信息质量特征与会计稳健性.....	34
4.2.2 会计信息质量特征与公允价值计量.....	36
<b>4.3 公允价值计量对会计稳健性的修正作用——理论分析 .....</b>	<b>38</b>
4.3.1 对修正作用的分析.....	39
4.3.2 对修正作用的说明.....	42
<b>5 公允价值计量对会计稳健性修正作用的现实分析——基于我国新 会计准则的实施.....</b>	<b>44</b>
<b>5.1 公允价值计量的运用对会计稳健性修正作用的体现 .....</b>	<b>44</b>
5.1.1 新准则下公允价值运用概况.....	44
5.1.2 新准则下公允价值计量对会计稳健性修正作用的具体体现.....	46
<b>5.2 企业的选择——公允价值计量还是会计稳健性 .....</b>	<b>51</b>
5.2.1 投资性房地产概述.....	51
5.2.2 上市公司对投资性房地产采用公允价值计量的态度及选择.....	52
<b>5.3 新准则中公允价值计量对会计稳健性的修正较弱的原因分析 .....</b>	<b>55</b>
5.3.1 公允价值计量应用的不成熟.....	56
5.3.2 公允价值计量与会计稳健性的融合发展.....	59
<b>6 结论与建议 .....</b>	<b>63</b>
<b>参考文献 .....</b>	<b>66</b>
<b>致 谢.....</b>	<b>69</b>



# 目录

<b>1 Introduction</b>	<b>1</b>
<b>1.1 Background and Topic</b>	<b>1</b>
<b>1.2 Structure and Methods</b>	<b>2</b>
1.2.1 Structure	2
1.2.2 Research Methods	4
<b>1.3 Contribution and Shortcomings</b>	<b>4</b>
<b>2 Literature Review</b>	<b>5</b>
<b>2.1 Study on Accounting Conservatism</b>	<b>5</b>
2.1.1 Theory of Accounting Conservatism	5
2.1.2 Adoption of Accounting Conservatism	6
2.1.3 Extence Motisation of Accounting Conservatism	7
<b>2.2 Study on Fair Value</b>	<b>10</b>
2.2.1 Theory of Fair Value	10
2.2.2 Nature of Fair Value	11
2.2.3 Adoption of Fair Value	13
2.2.4 Advantages of Fair Value	14
<b>2.3 Study on Accounting Conservatism and Fair Value</b>	<b>15</b>
<b>3 Uncertainty—Generation Motisation of AC and FV</b>	<b>17</b>
<b>3.1 Uncertainty</b>	<b>17</b>
3.1.1 Describition of Uncertainty	17
3.1.2 Expression of Accounting Uncertainty	18
<b>3.2 Generation Motivation of Accounting Conservatism</b>	<b>20</b>
3.2.1 Development of Accounting Conservatism	20
3.2.2 Accounting Conservatism and Uncertainty	22
3.2.3 Two Effects to Uncertainty	24
<b>3.3 Generation Motivation of Fair Value</b>	<b>25</b>

3.3.1	Generation Background of Fair Value .....	25
3.3.2	Development and Uncertainty .....	27
3.3.3	Fair Value's Total Reflection to Uncertainty .....	28
<b>4</b>	<b>Theoretical Analysis on AC and FV—Based on Accounting</b>	
	<b>Objective and Qualitative Characteristics of Accounting</b>	
	<b>Information.....</b>	<b>30</b>
<b>4.1</b>	<b>Analysis Based on Accounting Objective.....</b>	<b>30</b>
4.1.1	Accounting Objective and Accounting Conservatism .....	31
4.1.2	Accounting Objective and Fair Value .....	32
<b>4.2</b>	<b>Analysis Based on Qualitative Characteristics of Accounting</b>	
	<b>Information.....</b>	<b>33</b>
4.2.1	QCAI and Accounting Conservatism .....	34
4.2.2	QCAI and Fair Value .....	36
<b>4.3</b>	<b>Theoretical Analysis on Correction Function.....</b>	<b>38</b>
4.3.1	Analysis on Correction Function .....	39
4.3.2	Description of Correction Function .....	42
<b>5</b>	<b>Empirical Study on FV's Correction Function to AC—Based</b>	
	<b>on New Accounting Standards Adoption.....</b>	<b>44</b>
<b>5.1</b>	<b>Expression of FV's Correction Function to AC .....</b>	<b>44</b>
5.1.1	Adoption of Fair Value under New Standards .....	44
5.1.2	Detailed Expression of Fair Value's Correction Function to	
	Accounting Conservatism under New Accounting Standards	46
<b>5.2</b>	<b>Enterprise's Option—Fair Value or Accounting Conservatism</b>	<b>51</b>
5.2.1	Investment Property .....	51
5.2.2	Listed Company's Attitude to Use Fair Value in Investment	
	Property .....	52
<b>5.3</b>	<b>Analysis on Weak Correction Function under New Standards ...</b>	<b>55</b>
5.3.1	Problems of Fair Value Adoption .....	56
5.3.2	Development of FV and AC .....	59

<b>6 Conclusion and Suggestion.....</b>	<b>63</b>
<b>References.....</b>	<b>66</b>
<b>Acknowledge.....</b>	<b>69</b>

厦门大学博硕士论文摘要库

厦门大学博硕士论文摘要库

# 1 引言

## 1.1 研究背景和主题

公允价值是当前国际会计的热点，它是指在公平交易中，熟悉情况的交易双方自愿进行资产交换或债务清偿的金额，它以市场信息为计量基础，能更好地反映企业的财务状况，受到各界的关注。公允价值计量的出现与经济环境的不确定性紧密相关。随着经济的快速发展，资产和负债的价值在经济环境的影响下，价值上下波动的程度要强于平稳经济下的波动，为了满足信息使用者的需要，需要及时反映这种变化，而历史成本无法反映这种变化；另外，上世纪 70 年代以来，衍生金融工具大量发展，由于衍生金融工具的虚拟性，它的价值在签约日到交割之日间的价值会发生不可预测的变动，未来收益的结果具有极大的不确定性，历史成本同样无法反映这种不确定性，尤其是 20 世纪 80 年代的金融危机，让人们重新审视历史成本计量模式的适用性，并引发了对公允价值计量的研究，促进了公允价值在国际上的广泛运用。

作为会计信息质量特征之一的会计稳健性，是长期以来处理会计实务必须遵守的规范性观念之一，它的出现是为了规避经济环境的不确定性带来的风险。它的运用对会计实务产生了广泛的影响，它要求会计人员在面临经济活动中的不确定性事项时应保持谨慎小心的态度，尽可能估计到未来发生的风险和损失，尽量少计或不计将来可能发生的收益。它使会计人员以一种悲观的态度来处理会计事务，使企业的净资产价值长期被低估，并导致高估未来会计期间的收益，从而对资产负债表和利润表产生影响。

尽管会计稳健性与公允价值计量都是不确定性的产物，都是对不确定性的反映，但是两者对不确定性的反映态度截然不同。在公允价值广泛运用的今天，它的运用对会计稳健性是否会有影响？两者的关系是怎样的？基于上述疑问，本文根据我国新会计准则的实施，对公允价值计量与会计稳健性展开研究。

## 1.2 研究结构和研究方法

### 1.2.1 本文研究结构

第一部分引言，主要讲述本文的研究背景与主题，描述研究结构和方法，指出本文的贡献与不足。

第二部分是文献综述，该部分主要回顾相关的文献研究，了解二者的概念、应用等；

第三部分是分析会计稳健性和公允价值计量的产生动因，主要讲述二者与不确定性的关系；

第四部分是公允价值计量对会计稳健性修正作用的理论分析，该部分以会计目标和会计信息质量特征为基础进行分析，结果发现会计稳健性和公允价值计量在反映会计目标和信息质量特征方面具有差异性；针对这种差异性，从反映的对称性和提供的会计信息的质量要求两个方面进行分析，得出公允价值计量是对稳健性的修正结论；

第五部分是基于我国新会计准则实施以来的现实分析，通过新准则中公允价值计量的应用，对现实选择中的应用进行分析，发现公允价值计量对会计稳健性的修正作用不等同于理论分析，进而对这种结果的原因进行分析；

第六部分是结论。该部分给出全文的结论，并对完善会计稳健性和公允价值计量提出一点对策。

本文的研究框架如图 1-1 所示：

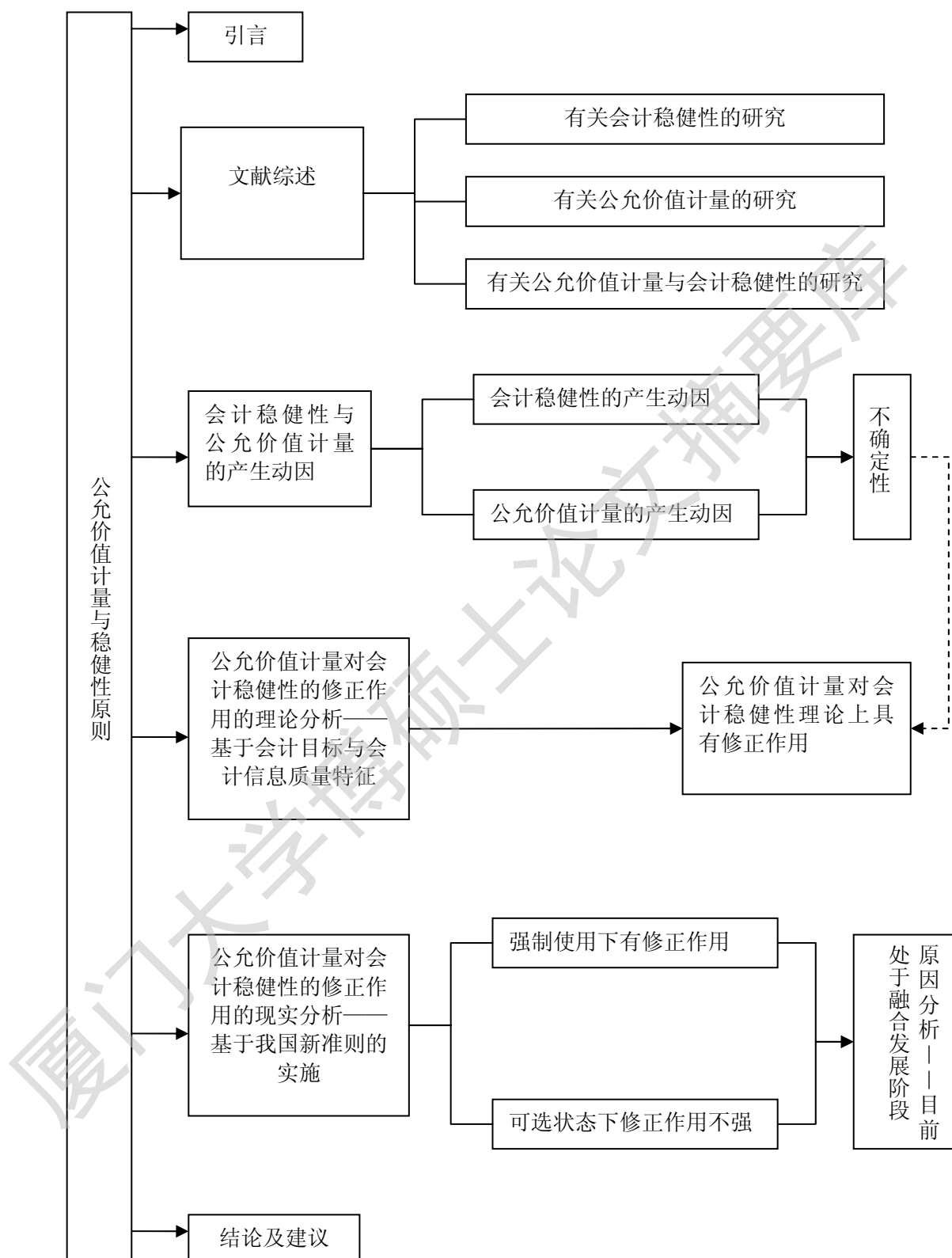


图 1-1：本文框架

### 1.2.2 本文研究方法

本文采用规范研究方法展开论述。首先，回顾国内外的相关研究，进行有选择的借鉴；然后，对会计稳健性和公允价值计量的产生动因中的共同点——不确定性进行论述，为以后各章的论述做铺垫；在上述基础上，以会计目标和会计信息质量特征为基准对两者进行比较分析，得出本文的结论；最后，本文结合新准则的实施分析现实选择中两者的关系问题。

### 1.3 本文的贡献和不足

本文的贡献在于：本文尝试系统研究公允价值计量与会计稳健性两者之间的关系，以会计环境中存在的不确定性为出发点将两者联系在一起，在理论分析的基础上得出两者的关系——公允价值计量对会计稳健性具有修正作用，并根据我国新准则的实施情况进行现实分析，验证理论分析与现实结果的一致度。

本文的不足主要在于：（1）可供借鉴的相关资料有限，尽管国内外学者分别对会计稳健性与公允价值计量有过很多研究，但是对于两者的结合研究却非常少，可借鉴的资料不足影响本文的研究深度。（2）研究的深度有限。本文仅从不确定性角度对会计稳健性与公允价值计量的关系进行了分析，并仅以新准则实施一年以来的数据来判断现实选择是否与理论分析一致，选取的角度可能比较窄，没有展开进行深入研究。



Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to [etd@xmu.edu.cn](mailto:etd@xmu.edu.cn) for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库